



## УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО УПЛАТЕ НДС ЧЕРЕЗ ЭЛЕКТРОННЫЕ СЧЕТА

*Слипченко Анна Николаевна*

*аспирант, Национальная академия статистики, учета и аудита,*

*Украина, г. Киев*

*E-mail: [sana@vbm.com.ua](mailto:sana@vbm.com.ua)*

## TRANSACTION ACCOUNTING ON VAT PAYMENT THROUGH ELECTRONIC ACCOUNTS

*Anna Slipchenko*

*Post-graduate student, National Academy of Statistics, Accounting and Audit,*

*Ukraine, Kiev*

### АННОТАЦИЯ

В статье проанализированы особенности функционирования электронного счета в системе электронного администрирования налога на добавленную стоимость в Украине. Рассмотрен вопрос учета операций по уплате налога на добавленную стоимость через электронные счета.

### ABSTRACT

The article deals with peculiarities of electronic account functioning in the system of VAT electronic administration in Ukraine. In addition, the issue of transaction accounting on VAT payment through electronic accounts is considered.

**Ключевые слова:** НДС, система электронного администрирования, электронный счет, учет НДС.

**Keywords:** VAT, electronic administration system, electronic accounting, VAT accounting.

Налог на добавленную стоимость (НДС) является основным из непрямых налогов по формированию доходной части государственного бюджета Украины. В свою очередь НДС является самым проблемным налогом, потому что он сложен в исчислении и учете, в связи с постоянными изменениями в его администрировании, несогласованности законодательных актов, несовершенности налоговой системы. Принятие Налогового кодекса Украины (НКУ) в 2011 году не решило вышеуказанные проблемы. Кроме того, в НКУ и дальше продолжают вноситься многочисленные изменения, нарушая одну из основ законодательства — принцип стабильности. Конечно, все это влияет на своевременность и достоверность учета расчетов по НДС.

Анализ последних исследований и публикаций. Изучению проблем, связанных с учетом НДС, были посвящены труды украинских ученых и специалистов, таких как Ф. Бутинец, В. Пархоменко, А. Малышкин, М. Коцупатрый и другие. Однако все эти научные исследования были проведены до начала введения и функционирования электронных счетов в системе электронного администрирования НДС. Это определяет актуальность и новизну настоящего исследования.

Постановка задания. Целью статьи является:

- освещение особенностей и проблем бухгалтерского учета операций по уплате НДС в условиях действия системы электронного администрирования;
- предложения путей по совершенствованию бухгалтерского учета уплаты НДС через электронные счета.

Так, с 1 января 2015 года вступили в силу Закон Украины №1621-VII от 31.07.2014 года [1] и Закон Украины № 71-VIII от 28.12.2014 года [2], которыми были внесены кардинальные изменения в Налоговый кодекс Украины [6] относительно администрирования налога на добавленную стоимость. Внедрение системы электронного администрирования (СЭА) регламентируется статьей 200 НКУ и порядком электронного администрирования № 569 от 16.10.2014 года [9].

Основным нововведением СЭА является — автоматическое открытие электронных счетов. Электронные счета в СЭА открываются в Казначействе на основании реестра плательщиков НДС, предоставленного Государственной фискальной службой Украины (ГФСУ). Все налогоплательщики получили на свои электронные адреса электронные уведомления про открытие и реквизиты счета в СЭА НДС коду формы J1490801. Для уточнения указанной информации налогоплательщику необходимо направить электронный запрос по коду формы J1301202. Предоставление информации о состоянии электронного счета в СЭА НДС совершается ГФСУ по электронному запросу налогоплательщика по коду формы J1301204 на бесплатной основе. Причем от одного плательщика принимается только один запрос в день. То есть получать оперативную информацию в течение дня о движении средства на электронном счете в СЭА НДС практически невозможно.

Сведения о состоянии электронного счета предоставляются в виде электронного извлечения по форме J1401204 из системы электронного администрирования (табл. 1). Из образца извлечения видно, что информация о данных электронного счета приводится только в пункте 1 «Состояние счета» и пункте 5 «Общая сумма пополнения электронного счета с текущего счета плательщика налога». Предоставление информации о списании (перечислении) средств с электронного счета в извлечении из СЭА НДС не предусмотрено.

Также необходимо отметить, что электронные формы указанных запросов и извлечений из СЭА НДС- J1301204, J1490801, J1401204 законодательно не утверждены. В связи с этим автор настоятельно рекомендует, помимо сохранения указанных электронных документов (в том числе на бумажных носителях), запрашивать у органов ГФСУ по месту регистрации, на основании письменного требования, подтверждение информации из СЭА НДС на основании статьи НКУ 42 п. 42.4 «Переписка с плательщиком налогов».

Таблица 1.

**Данные системы электронного администрирования НДС.  
Извлечение из системы электронного администрирования НДС № 8  
на запрос от 10.07.2015 года (на условном примере ТОВ «Б-У»)**

№	Реквизит	Сумма грн.	Рег.№ документа	Дата регистрации
1	Состояние счета (остаток)	1000000	X	X
2	Сумма налога, на которую плательщик имеет право зарегистрировать налоговые накладные или расчеты корректировок в ЕРНН	—		
3	Общая сумма налога по полученным налоговым накладным и расчетам корректировок, зарегистрированным в ЕРНН	2000000	190700	30.06.15
4	Общая сумма налога, уплаченного плательщиком налогов во время ввоза товара на таможенную территорию Украины	—		
5	<u>Общая сумма пополнения электронного счета с текущего счета плательщика налогов</u>	1000000	235	29.06.15
6	Общая сумма налога по выданным налоговым накладным и расчетам корректировок, зарегистрированным в ЕРНН	3000000	190700	30.06.15
7	Общая сумма налога, заявленная плательщиком налога к бюджетному возмещению	—	—	—
8	Общая сумма превышения налоговых обязательств, указанных плательщиком в налоговых декларациях, поданных контролирующему органу по налогу, суммы налога, указанных в составленных таким плательщиком налоговых накладных, зарегистрированных в реестре	—	—	—
9	Сумма увеличения, на которую плательщик налога имеет право зарегистрировать налоговые накладные и расчеты корректировок в ЕРНН	—	—	—
10	Сумма среднемесячного размера сумм налога, задекларированных плательщиком к уплате в бюджет и погашенных за последние 12 отчетных месяцев (налоговых)	—	—	—
11	Сумма ошибочно и/или сверх уплаченных денежных обязательств по НДС по состоянию на 01.07.15 год	—	—	—

*Дата и время формирование ответа 10.07.15 год 10:00*

На электронные счета в СЭА плательщиком исключительно перечисляются:

1. Средства с собственного текущего счета в сумме, необходимой для достижения суммы, на которую плательщик налога имеет право зарегистрировать налоговые накладные / расчеты корректировок в Едином реестре налоговых накладных (ЕРНН);

2. Средства, необходимые для уплаты в бюджет по результатам декларирования НДС.

С электронных счетов Казначейством в автоматическом режиме перечисляются средства в бюджет в суммах согласованных налоговых обязательств по итогам отчетного налогового периода согласно статье 200<sup>1</sup>.6.

Если на дату подачи налоговой декларации по НДС средства на электронном счете в СЭА превышают сумму, которая подлежит перечислению, плательщик может подать заявление в ее составе, выбрав направление перечисления:

- или в бюджет в счет уплаты налогового обязательства по налогу;
- или на свой текущий расчетный счет, в сумме остатка, который превышает сумму налогового долга и сумму согласованных обязательств по налогу.

Казначейство на основании вышеуказанного заявления перечисляет средства на счет плательщика в соответствии с реестром, сформированным ГНСУ в течение пяти рабочих дней после предельного срока уплаты согласованных налоговых обязательств по НДС.

Согласно п. 5 Порядка электронного администрирования № 569 от 16.10.2014 года [9] датой начала совершения операций с использованием электронного счета в СЭА для плательщиков налога, зарегистрированных до 1 февраля 2015 года, является 01 февраля 2015 года. Уже по итогам декларации по НДС за февраль 2015 года (в сроки до 30 марта 2015 года) уплачивали согласованное обязательство на свои электронные счета НДС в СЭА.

До 01 февраля 2015 года налогоплательщики уплачивали согласованное обязательство по НДС по итогам отчетного налогового периода на счета

Управления Государственного Казначейства, где получатель средств — управление Государственного казначейства (табл. 2) . Так, в своем разъяснении ГФС в Днепропетровской области от 13.03.2015 года [4], несмотря на отличия в поле «Получатель», рекомендует плательщикам налогов заполнять платежные поручения на перечисление средств на электронный счет в СЭА НДС — реквизит «Назначение платежа» аналогично перечислению НДС в бюджет до 01.02.2015 года (табл. 2.1).

**Таблица 2.**

**Заполнение реквизитов платежного поручения для уплаты НДС до 01.02.2015 года (основные поля платежного поручения)**

Плательщик	ТОВ «Б-У» код 31307800 Р.-С. 26007300000, МФО 300465 Сбербанк г. Киева
Получатель	Управление государственного казначейства Р.-С. 31111111111, мфо 820019 Казначейство Украины
Сумма	1000000,00 (один миллион гривен)
Назначение платежа	*;101;код 31307800;НДС за февраль 2015 года ТОВ «Б-У» код платежа 14010100;

**Таблица 2.1.**

**Заполнение реквизитов платежного поручения для перечисления на электронный счет в СЭА (основные поля платежного поручения)**

Плательщик	ТОВ «Б-У» код 31307800 р-с 26007300000, мфо 300465 Сбербанк г. Киева
Получатель	ТОВ «Б-У» код 31307800 р-с375000000000, мфо 899998 Казначейство Украины
Сумма	1000000,00 (один миллион гривен)
Назначение платежа	*;101;код 31307800;НДС за февраль 2015г ТОВ «Б-У» код платежа 14010100;

Все операции по электронному счету в СЭА НДС подлежат обязательной фиксации в бухгалтерском учете в соответствии с п.1.2 Положения про документальное обеспечение записей в бухгалтерском учете № 88 от 24.05.1995 года [8]. Так, для бухгалтерского учета НДС предусмотрено

три субсчета (табл. 3) в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость № 141 от 01.07.1997 года [3]:

**Таблица 3.**

**Учетное обеспечение НДС**

№	Субсчет	Порядок применения
1	2	3
1	641 «Расчеты по налогам» (аналитический счет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»)	Ведется учет налога на добавленную стоимость, который начисляется и уплачивается согласно действующему законодательству.
2	643 «Налоговые обязательства»	Ведется учет сумм налога на добавленную стоимость, определенную исходя из суммы полученных авансов за готовую продукцию, товары, работы, услуги, которые подлежат выполнению (отгрузке).
3	644 «Налоговый кредит»	Ведется учет сумм налога на добавленную стоимость, на которую предприятие имеет право уменьшить налоговое обязательство.

Причем по кредиту счета 641/НДС отражаются начисленные платежи в бюджет, по дебету — суммы к возмещению из бюджета, их уплата, списание. Так, до 1 февраля 2015 года уплата налогоплательщиками суммы согласованного налогового обязательства по НДС фиксировалась следующими бухгалтерскими проводками (табл. 4) в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций» № 291 от 30.11.1999 года [7]:

**Таблица 4.**

**Бухгалтерский учет уплаты НДС в бюджет до 01.02.2015 года**

Состав хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Перечисление НДС в бюджет	641/НДС	311
Получение бюджетного возмещения	311	641/НДС

Однако План счетов бухгалтерского учета [7] не содержит норм о том, какой счет предназначен для учета средств на электронном счете в СЭА НДС. В соответствии с Инструкцией о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных

операций предприятий и организаций № 291 от 30.11.1999 года [7], субсчета используются предприятиями, исходя из потребностей управления, контроля, анализа, и могут дополняться ими введением новых субсчетов (счетов второго, третьего порядков).

Если субъект хозяйственной деятельности принимает решение про применение нового субсчета, то такая информация в обязательном порядке должна указываться в приказе об учетной политике предприятия в соответствии с методическими рекомендациями по учетной политике предприятий № 635 от 27.06.2013 года [5] и фиксируется в рабочем плане счетов. Руководитель бухгалтерской службы на предприятии должен подавать предложения и рекомендации руководству предприятия про определение учетной политики, о ее изменениях с учетом особенностей деятельности предприятия. Проанализировав нормативно-правовые акты, которые регулируют бухгалтерский учет для обобщения информации о наличии и движении средств на электронном счете НДС, предлагаем использовать новый субсчет счета 31 «Счета в банках» Плана счетов:

- 315 «Электронный счет в системе электронного администрирования НДС».

Счет 31 «Счета в банках» Класса 3 «Счета, расчеты и другие активы» предназначен для учета наличия и движения денежных средств, которые находятся в банке и могут использоваться для текущих операций».

Типовая корреспонденция субсчетов бухгалтерского учета к Плану счетов бухгалтерского учета [7] не содержит бухгалтерских проводок по операциям на электронном счете в СЭА НДС. Поэтому для отображения в бухгалтерском учете операций по перечислению средств на электронный счет в СЭА НДС и бюджет предлагаем использовать бухгалтерские проводки, приведенные в табл. 5.

**Таблица 5.**

**Отображение в учете операций на электронном счету в СЭА НДС**

<b>Состав хозяйственной операции</b>	<b>Дебет</b>	<b>Кредит</b>
Перечислены средства с собственного счета на электронный счет в СЭА	315	311
Списаны средства Казначейством в погашение согласованного обязательства в бюджет	641/НДС	315
Перечисление на текущий счет средств, превышающих сумму согласованного обязательства по НДС, по заявлению налогоплательщика	311	315

**Выводы.** Электронные счета в системе электронного администрирования функционируют с 1 февраля 2015 года, но все равно остается нерешенным ряд вопросов, требующих совершенствования. Для их решения необходимо:

1. Внести изменения в План счетов [7] и Инструкцию по бухгалтерскому учету НДС [3] для введения нового субсчета 315 — для регистрации операций по электронному счету в СЭА НДС.

2. Доработать формы электронных извлечений о состоянии электронного счета в СЭА по образцу банковской выписки, с возможностью получать информацию об операциях по счету в течение операционного дня без ограничения количества запросов от налогоплательщика.

3. Законодательно утвердить электронные формы запросов и извлечений из системы электронного администрирования НДС.

4. Продлить тестовый режим работы системы электронного администрирования для решения вышеуказанных проблемных вопросов.

**Список литературы:**

1. Закон Украины от 31.07.2014 года №1621-VII «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые другие законодательные акты Украины» / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1621-18/paran6#n6/> (дата обращения: 16.07.2015).

2. Закон Украины от 28.12.2014 года № 71-VIII «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые другие законодательные акты Украины» / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran1966> (дата обращения: 16.07.2015).
3. Инструкция по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость № 141 от 01.07.1997 года / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat\\_id=293064&stind=21/](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=293064&stind=21/) (дата обращения: 16.07.2015).
4. Методические рекомендации по заполнению форм финансовой отчетности № 433 от 28.03.2013 года / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=382859&cat\\_id=293536/](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382859&cat_id=293536/) (дата обращения: 16.07.2015).
5. Методические рекомендации по учетной политике предприятий № 635 от 27.06.2013 года / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=382876&cat\\_id=293536](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293536) (дата обращения: 16.07.2015).
6. Налоговый кодекс Украины / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: <http://sfs.gov.ua/nk/> (дата обращения: 16.07.2015).
7. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций» № 291 от 30.11.1999 года / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat\\_id=293064&stind=21](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=293064&stind=21) / (дата обращения: 16.07.2015).
8. Положение о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете № 88 от 24.05.1995 года / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95/> (дата обращения: 16.07.2015).
9. Порядок электронного администрирования налога на добавленную стоимость № 569 от 16.10.2014 года / [Электронный ресурс]. — Режим доступа: URL: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dodanu-vartist/normativno-pravovi-akti/63727.html/> (дата обращения: 16.07.2015).